

万国经济管理权威工具书系列

THE IEBM HANDBOOK OF
INTERNATIONAL BUSINESS

国际工商 管理手册

〔加〕罗莎莉·L·佟 主编
清华大学经济管理学院 编译

F203.9-62
T835

万国经济管理权威工具书系列

THE IEBM HANDBOOK OF
INTERNATIONAL BUSINESS

国际工商 管理手册

〔加〕罗莎莉·L·佟主编

清华大学经济管理学院 编译



辽宁教育出版社

2000年·沈阳



版权合同登记：图字 06 - 1999 - 27 号

图书在版编目 (CIP) 数据

国际工商管理手册/[加]佟主编;朱宝宪译.-沈阳:辽宁教育出版社,2000.1

ISBN 7 - 5382 - 5559 - 1

I. 国… II. ①佟… ②朱… III. ①工业经济-经济管理-世界-手册
②商业经济-经济管理-世界-手册 IV. F-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 29147 号

辽宁教育出版社出版

(沈阳市和平区北平马路106号 邮政编码 110001)

沈阳新华印刷厂印刷 辽宁万有图书发行有限公司发行

开本:787×1092毫米 1/16 字数:1,055千字 印张:36

印数:1—3 000册

2000年1月第1版

2000年1月第1次印刷

责任编辑:唐日松

责任校对:马 慧

封面设计:谭成荫

定价:68.00元

前 言

毫无疑问,在过去的四分之一世纪中最显著的发展之一就是产业的全球化。国际贸易自古腓尼基人以来一直很活跃,直到 20 世纪 20 年代,各国、各民族之间的贸易受到了限制与严格管理。随着冷战的结束和电子通讯技术的飞速发展,地球村时代的到来使得对信息的需要成为一个迅速摆在我们面前的事实。我们的工作和生活中的许多方面受到了附近和遥远国家所发生事情的影响。为了生存在这个新的经济世界秩序中,一些企业(在这些团体中工作的人)无法再用人类老眼光看待别国的发展,忽略空间和文化上的差异。

为了反映这个新的经济世界秩序的实质,人们发明了一些新的名词和概念。包括:世界阶级组织,知识社会,知识结构边界,无国界组织,世界主义者,社团外交家。这些新词语和概念均暗示了对那些在各方面活动,包括生产、制造、产品和服务的提供能跨越地理与文化界限的社团组织的需要,为了有效地管理这个新的经济世界秩序,人们必须在更广阔范围内拥有各种影响全球性商业交易的知识。

这本手册为那些试图管理这个新经济世界的人提供了使用方便的查阅资料。当不计其数的关于国际商务(包括国际管理)的著作和文章出版时,很多人也许没有时间和财力在如此多的出版物中去筛选以获得一本十分适合这个广阔并迅速变化的领域需要的出版物。为了适应这种形势,这本手册提供了预先准备好的并且适应时代需要的大量信息。

这本手册的有关条目均由世界各地该领域内的一流专家们撰写。虽然本书多数作者是来自于大学校园里的学者,但书中的语句非常适合于从事各种职业并想在国际商务领域中尽快得到专业指导的人员。这本书也适合于那些想在 21 世纪的商务领域中寻找机遇与挑战的国贸专业的学生。甚至对那些想在国内寻找工作的学生也可从这本书中获得帮助,因为在一个全球性相互依赖的时代中,在管理者看来仅仅本国的业务已不很重要,因为人们都已成为国际化的一员。

本书文章是围绕下面四个主要方面组织编写的

1. 国际商务的一般原理、问题和概念
2. 以国家/地区为观点的管理学概念与观点
3. 知名企业介绍
4. 国际工商界领导人的传记

所有在这本手册中出现的条目均是专门为本书和《工商管理大百科全书》(IEBM)(1996)编写。首次出现在 IEBM 中的条目已被校对过以吸收在那个领域内最新的变化与发展。为保证连贯性,在“一般原理”和“国家/地区”类中出现的每一项条目都伴有“概述”部分以向读者介绍将要讨论的观点/概念,并对该部分中要强调的主要观点提供一个介绍。正文主体中对问题中的概念/观点作了分析与解答。每个条目的结尾都有结论部分,除了对上文提及的观点作出总结外,还对该主题的未来趋势和发展方向作了预测。接下去的“参考文献”中罗列了一些与题目有关的书目名称和注释。为了介绍某些主题领域内最新的发展变化,例如,欧盟、世界贸易组织、亚太经合组织,我们列出一些与之相关的网站的

地址，使读者能掌握该主题的最新发展趋势。

受篇幅所限，不可能将世界所有国家列入“国家/地区”部分。只包括了主要工业国和在国际经济领域中扮演关键角色的发展中国家。

手册第三部分是一些经过挑选的跨国公司的简介。根据定义，虽然可被归入跨国公司行列的没有几千家也有数百家，但在这里之列举了 34 家公司。入选标准包括以下几条或其中一条：

1. 资产、年度收入和世界范围内雇员数；
2. 全球覆盖范围；
3. 在某一行业中的地位；对该行业的杰出贡献（包括技术创新和/或创新的管理实践/制度）

我们尽最大努力将不同国家和行业的企业包括进来。但受篇幅所限，有些公司被忽略。每家跨国公司的简介包含了该公司/集团的综述，接着是一段关于企业历史的简介，对于主要革新和杰出贡献的总结，结束部分是对未来机遇和挑战的预测。

手册的第四部分是国际工商领域领导人的传记。这部分选入了 25 位个人/家族。这些个人/家族都是曾对他们各自的公司、行业和推动国际工商业发展作出过杰出的贡献。在某些实例中，他们中某些人确实开创了一个新行业。此外他们中的很多人彻底改变了人们对管理的观念。入选标准由来自于世界各地不同行业的人们制定。这部分的人物传记同前面公司简介的格式一样。

这项重大项目的研究成果来自于许多人的辛苦工作与贡献。不可能将他们所有人的名字罗列于此。我衷心的感谢所有的作者、出版人员、马尔科姆·沃纳教授和其他对 IEBM 项目的成功发展做出过帮助的人们。我还要感谢我的丈夫贝隆和我的女儿米歇尔。由于他们的支持使我可以在七年一次的休假年中投入很大精力，同世界其他地区的作者们一起写作、编辑和交流。

罗莎莉·L·佟

1998 年 5 月

目 录

一般原理、问题和概念

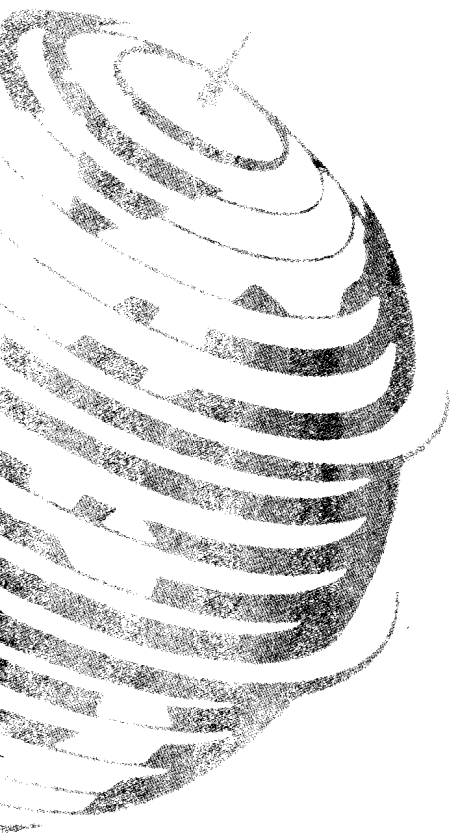
国际会计 Accounting, International	(3)
国际广告策略 Advertising Strategy, International	(14)
亚太经济合作组织 (APEC) Asia-Pacific Economic Cooperation (APEC)	(21)
东南亚国家联盟 (东盟) Association of South-East Asian Nations (ASEAN)	(23)
易货贸易 Countertrade	(26)
跨文化沟通 Communication, Cross-cultural	(30)
跨国文化 Cross-national Culture	(34)
国际经济一体化 Economic Integration, International	(46)
欧洲联盟 (欧盟) European Union (EU)	(55)
出口 Exporting	(59)
国际财务管理 Financial Management, International	(63)
外汇衍生工具 Foreign Currency Derivatives	(75)
外汇风险管理 Foreign Exchange Risk, Management of	(79)
国外市场的进入策略 Foreign Market Entry Strategies	(93)
全球战略联盟 Global Strategic Alliances	(108)
全球战略规划 Global Strategic Planning	(121)
全球化 Globalization	(133)
国际人力资源管理 Human Resource Management, International	(142)
国际商务未来趋势 International Business, Future Trends	(153)
国际商务的法律问题 International Business, Legal Dimension of	(159)
国际商业伦理 International Business Ethics	(174)
国际商务谈判 International Business Negotiation	(183)
国际营销 International Marketing	(193)
国际运作 International Operations	(200)
国际收支 International Payments	(209)
国际知识产权保护 International Protection of Intellectual Property	(219)
国际技术转让 (ITT) International Technology Transfer (ITT)	(226)
国际贸易与外国直接投资 International Trade and Foreign Direct Investment	(239)
国际管理教育与开发 Management Education and Development, International	(249)
营销的文化差异 Marketing, Cultural Differences in	(259)
国际营销管理 Marketing Management, International	(263)
跨国公司 Multinational Corporations	(274)
跨国公司的组织结构 Multinational Corporations, Organization Structure in	(278)
非关税壁垒 Non-tariff Barriers	(295)
北美自由贸易协定 North American Free Trade Agreement (NAFTA)	(300)
组织文化 Organization Culture	(303)
政治风险 Political Risk	(316)
政治风险的评估和管理 Political Risk, Assessment and Management	(326)
国际证券市场 Securities Markets, International	(335)
国际税收 Taxation, International	(339)

国际技术战略 Technology Strategy, International	(344)
世界贸易组织 (WTO) World Trade Organization (WTO)	(351)
受人关注的国家与地区	
日本的企业文化 Business Culture, Japanese	(357)
北美的企业文化 Business Culture, North American	(361)
欧洲的企业文化 Business Cultures, European	(364)
东亚经营战略 Business Strategies, East Asian	(369)
财团 Chaebols	(372)
发展中国家经济学 Economics of Developing Countries	(375)
东亚经济 Economies of East Asia	(383)
日本经济 Economy of Japan	(387)
财阀 Keiretsu	(392)
中国的管理 Management in China	(396)
法国的管理 Management in France	(400)
德国的管理 Management in Germany	(406)
意大利的管理 Management in Italy	(411)
日本的管理 Management in Japan	(417)
韩国的管理 Management in South Korea	(422)
英国的管理 Management in the United Kingdom	(429)
知名企业介绍	
空中客车工业公司 Airbus Industrie	(441)
美国运通公司 American Express Company	(442)
美国电话电报公司 (AT&T) AT&T Corporation	(444)
东京三菱银行有限公司 (BTM) The Bank of Tokyo - Mitsubishi Ltd (BTM)	(445)
波音公司 The Boeing Company	(446)
卡特皮勒公司 Caterpillar Inc.	(448)
可口可乐公司 The Coca-Cola Company	(449)
科宁股份有限公司 Corning Incorporated	(451)
戴姆勒—克莱斯勒公司 Daimler Chrysler	(452)
田悦公司 Dentsu Inc.	(454)
杜邦和杜邦公司 (杜邦) E. I. du Pont de Nemours and Company (DuPont)	(455)
伊士曼·柯达公司 (柯达) Eastman Kodak Company (Kodak)	(456)
通用电气公司 (GE) General Electric Company (GE)	(457)
通用汽车公司 (GM) General Motors Corporation (GM)	(459)
吉列公司 (吉列) The Gillette Company (Gillette)	(460)
国际商用机器公司 (IBM) International Business Machines Corporation (IBM)	(462)
米其林集团 (米其林) The Michelin Group (Michelin)	(463)
明尼苏达采掘和制造公司 (3M) Minnesota Mining and Manufacturing Company (3M)	(464)
三菱重工有限公司 (MHI) Mitsubishi Heavy Industries Ltd (MHI)	(466)
三井公司 (三井) Mitsui & Co. Ltd (Mitsui)	(467)
摩托罗拉公司 Motorola Inc.	(468)
NEC公司 NEC Corporation	(469)
日本钢铁公司 Nippon Steel Corporation	(471)
北方电讯 Nortel (Northern Telecom)	(472)

诺华公司 Novartis AG	(474)
宝洁公司 (P&G) The Proctor & Gamble Company (P&G)	(475)
皇家荷兰/壳牌集团 Royal Dutch/Shell Group	(476)
清水公司 Shimizu Corporation	(478)
西门子股份公司 Siemens AG	(479)
联合利华 Unilever	(480)
沃玛特连锁店公司 Wal-Mart Stores Inc.	(481)
沃尔特·迪斯尼公司 The Walt Disney Company	(483)
废品管理公司 Waste Management Inc.	(484)
施乐公司 Xerox Corporation	(485)
人物传记	
巴纳维克, 珀西 (1941 -) Barnevik, Percy	(489)
布恩斯特拉, 康内利斯 (1938 -) Boonstra, Cornelis	(494)
布隆夫曼, 小爱德加 (1955 -) Bronfman, Edgar Jr	(493)
布朗, E·约翰·P (1948 -) Browne, E. John P.	(495)
现代集团的郑氏家族 Chung Family of Hyundai Group	(497)
盖茨, 比尔 (1955 -) Gates, Bill	(499)
大宇集团的金氏家族 Kim Family of Daewoo Group	(502)
奈特, 菲利浦 (1938 -) Knight, Philip	(504)
乐喜金星 (LG) 集团的具氏家族 Koo Family of LG Group	(506)
科罗克, 雷 (1902 - 1984) Kroc, Ray	(508)
三星集团的李氏家族 Lee Family of Samsung Group	(511)
李嘉诚 (1928 -) Li, Ka - Shing	(512)
松下幸之助 (1894 - 1989) Matsushita, Konosuke	(515)
默舍尔, 赫尔穆特 (1927 -) Maucher, Helmut	(518)
盛田昭夫 (1921 -) Morita, Akio	(520)
默多克, 鲁伯特 (1931 -) Murdoch, Rupert	(524)
洛迪克, 安妮塔 (1942 -) Roddick, Anita	(526)
三林集团 Salim Group	(528)
斯隆, 阿尔弗雷德·普里查德 (1875 - 1966) Sloan, Alfred Pritchard, Jr	(531)
索罗斯, 乔治 (1930 -) Soros, George	(538)
丰田家族 Toyoda Family	(541)
特纳, 特德 (1938 -) Turner, Ted	(546)
沃希纳, 琳达 (1946 -) Wachner, Linda	(548)
王永庆 (1917 -) Wang, Yung Ching	(552)
韦尔奇, 杰克 (1935 -) Welch, Jack	(554)
杨致远 (1968 -) Yang, Jerry	(556)
致谢	(559)

一般原理、 问题和概念





国际会计 Accounting, International

- 一、会计在世界范围内的发展
- 二、差异协调
- 三、外币交易
- 四、外币财务报表的折算
- 五、业绩评价与管理
- 六、结论

概述

如果得不到充分、及时的财务信息，管理人员就无法作出好的决策。尽管会计系统和信息系统专家会提供这方面的信息，但是所有的管理人员必须懂得他们需要哪些数据以及专家们在从世界各地收集这些数据时所面临的问题。会计的职能和财务的职能是紧密相关的。它们依赖对方来完成自己的职责。任何一个公司的财务管理人员，无论其是在国内公司还是跨国公司，其职责都是为了获取和管理公司的财务资源。管理人员依靠会计师来提供用于管理财务资源的必要信息。

实际的和潜在的跨国资产流动使财务和会计的职能复杂化了。跨国公司必须学习应付各种通货膨胀率、汇率的折算、货币控制、政治风险、关税、不同的复杂情况及当地的要求。

公司会计的职能或主记长的职责是为内部和外部使用者收集并且分析资料。对国外的管理人员和子公司的评价都是以主记长提供的资料为基础的。财务报告是为了供内部参考和为了供地方政府、债权人、雇员、股东以及未来的投资者使用而编制的。主记长必须考虑多种货币和通货膨胀率对报表的影响，还要熟悉不同国家的会计体系。

一、会计在世界范围内的发展

跨国公司面临的问题之一是会计标准和操作的地区差异。例如德国的财务报表就不同于美国的（参见跨国公司）。一些观察家认为这是个小问题，只是一个形式而非本质的问题。然而事实上，各国会计方法的本质也是不同的，因为不同国家对资产的计量不同，并且对收入的确认也不同。

这种情况有个很好的例子就是史密斯科林—彼查姆有限公司，这是一家英国公司，它是由美国公司（史密斯科林）和英国公司（彼查姆）合并形成的公司。当新的合并公司试图在美国融资时，它不得不依据英国和美国会计准则公布会计利润，并且使之趋于一致。由于不同会计政策的原因，史密斯科林公司按英国会计标准计算净利润 1.3 亿美元，但按美国会计标准只有 8700 万美元。形成这个差异的原因有许多，主要是英国和美国公司允许记录合并的方法不同。

这些差异使跨国公司陷入困境，因为不仅要准备与公认会计准则一致的财务报表，以便为本国的财务报表使用者提供信息，而且也需要按当地标准提供和理解报告。每个国家都有自己的 GAAP，GAAP 是被职业人士认同的在向外部使用者提供财

务报表时所遵循的会计准则。每个国家的 GAAP 所具有的功能将在以下章节讨论。国与国之间 GAAP 的差异越大, 跨国公司编制财务报表的费用越高, 困难越多。

【会计目标】

会计主要是一个识别、记录并且说明经济事件的过程, 而且在任何一个会计体系的目标中必须清

楚地表明它的目的和意图。根据美国制定会计标准的私人部门团体, 即会计标准委员会的规定, 财务报告将在以下方面提供有用信息:

- 投资和信贷决策
- 现金流量前景评估
- 评价公司的资源、对资源的求偿权及二者发生的变化

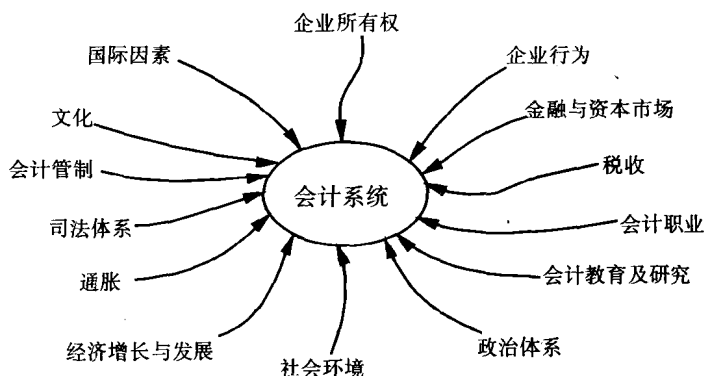


图1 环境对会计的影响

来源: 拉德博和格雷(1993: 44)

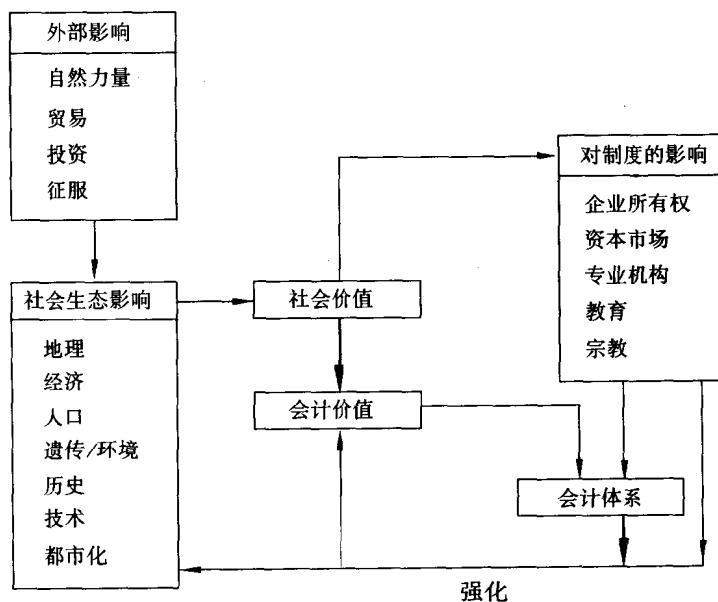


图2 文化、社会价值观和会计亚文化

来源: 格雷(1988: 7)

由委员会认定的资料使用者主要是投资者和债权人, 尽管另外一些使用者也相当重要。国际会计

准则委员会是一个制定准则的组织, 是由 80 多个国家的专业会计组织组成的。它包括雇员, 也包括

作为主要使用者的投资者和债权人。同样被称为信息使用者的还有供应商、消费者、管理机构和税收机构以及其他许多人。

虽然对遍及世界的所有使用者或者对某一类使用者是否建立一套统一的会计标准的问题已被广泛地讨论过,对此却没有取得一致。为了了解不同的会计原则和它们如何影响跨国公司的运作,必须明确导致会计准则国际化发展的一些推动力(见图1)。

与普通业务一样,公司会计和信息的披露受到各种各样的经济、社会和行政因素的影响。会计系统所涉及的环境因素模型如图1所示。从该图里我们可以看到许多起作用的影响,包括企业所有制的性质,企业的经营活动,融资的来源和资本市场的发展阶段,税收系统的性质,会计职业的存在和重要性,会计教育和研究的状况,政治系统的性质,社会环境,经济增长和发展的阶段,通货膨胀率,法律系统的性质以及会计管制的性质。国家层次上会计系统的实质,随着这些环境因素的相对影响而变化,而这又会反过来强化已确立的行为模式。

随着企业所有制的不同,股权分散的公司应承

担的公众责任与披露要求比对家族企业的要求更高。当属于国有制时,要为宏观目的服务,中央集权对会计系统的影响将占绝对优势。企业活动本身也对会计系统的实质产生影响,这取决于企业所从事的是农业、加工业,还是制造业,是否多角化经营,是跨国的还是国内的,是大集团还是小公司。

融资来源是另一个重要的影响。显然,当融资来自外部股东而非银行和家族时,在公众会计责任和信息披露方面的压力将会更大,而银行和家族可以直接获得这些信息。

当会计系统受到国家目标的强烈影响时,税收便成为一个重要因素;即公共会计报告被用作决定纳税义务的基础,就像在法国和德国那样;而在美国 and 英国,公开的账目要在纳税前进行调整,并且与提交给股东的报告是分开的。

当会计职业比较发达时,与比较集中和统一的系统相比,将会出现更发达的,以判断为基础的会计系统。而且职业会计的发展将取决于会计教育与研究的基础设施,而这些通常是很欠缺的,例如在发展中国家。

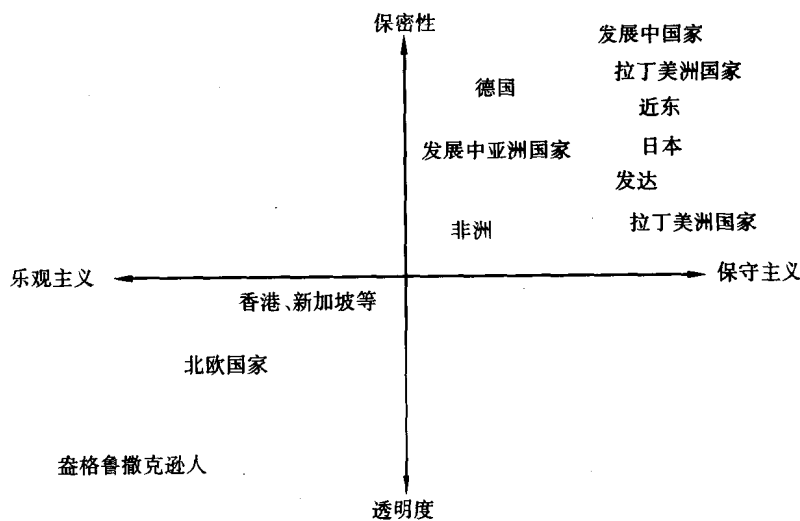


图3 会计体系：计量和披露

来源：拉德伯格和格雷(1993: 76)

政治系统对会计的影响显然是很重要的,因为会计系统的性质将反映政体的哲学和目标(如集中计划相对私人企业)。社会环境在向社会成员传达信息的灵活程度方面以及对会计系统所处的环境都

有着一定的影响。例如,欧洲在这些方面有比美国更积极的信息披露方法。

经济增长与发展的性质和程度也是有影响的,正如从农业到制造经济的转变将提出新的会计问

题,诸如机器折旧、出租等等。在一些国家里,目前服务业变得更重要,于是如何评估无形资产如商标、名称,商誉和人力资源将变得更为重要。通货膨胀经常伴随经济增长而来,并且对会计有较大的影响。当过度通货膨胀流行时(如在南美洲),其他方法在某种程度上比传统的历史成本系统更具优势。

在决定公司法对会计法规应支配到何种程度方面,法律系统也具有重要的影响(参见国际商务的法律问题)。在使用传统法典化的罗马法系(或民法)的国家,如法国和德国,比使用习惯法的国家,如英国和美国,会计法规倾向于更加详细化和复杂化。此外,与那些公司法由职业法规予以补充的国家如美国和英国相比,在这些国家里会计职业协会在会计准则制定方面所具有的影响要小的多。

此外需要考虑到文化(社会或民族价值观)对于会计惯例和操作基础的影响。国际因素也会导致环境的改变,并在某种程度上针对各国的限制性影响推动国际会计协调的发展。

自然,这些因素的影响是动态的,并且将在国家内部与国家之间随时间而变化。此外,考虑到国际和地区的影响,例如来自跨国公司的行为和国际政府组织,诸如联合国、经济合作和发展组织以及欧共体的影响,起作用的复杂因素是有一个发展过程的。在全欧范围内,欧共体在通过成员国法律的实施程序使会计协调和信息披露最终具有法律效力上有着特别重要的影响力。

【文化差异】

影响会计准则和操作的一个主要原因是文化,国家的文化差异是长期形成的并在多代人之间维持稳定(参见跨国文化)。它是怎样发生的,又是怎样起变化的呢?

文化的根源或社会价值观可以在一系列影响生态和物质环境的因素中找到。社会价值观导致社会中各种机构的发展与维系,包括家族体系、社会阶层结构、政治系统、法律系统、金融系统、企业所有制性质、教育系统等等。这些机构一旦发展起来就倾向于巩固社会价值观和巩固增加这种价值观的因素。然而,当在国家水平上发生变革时,它主要是一些通过自然或公众起作用的外部力量的结果。这些外部力量通过物质环境影响社会价值观,并作用于机构的职能。在国家水平上的文化或社会价值观将以不同程度的结合渗透到组织的和行业的文化中。会计学和会计人员在这一框架中与会计系统和

实践相结合,这些会计系统和实践受到社会价值观的影响而又巩固了社会价值观。这样,我们可以洞察到更根本的原因,为什么会计和报告系统在各国之间存在内部和外部的差异。图2提供了在会计亚文化层次上表示的社会价值观的模型。因此,价值观系统或会计人员的态度表明它们与社会价值观有关,而且来源于社会价值观,特别是与工作相关的价值观。会计“价值观”终将会及时影响会计系统,包括公众报告和披露。

国际投资者特别感兴趣的是国家间在计量和披露方式上的差异。计量指的是资产如何计价的问题,包括固定资产和存货的计价。披露指的是信息讨论和讨论结果在文件中的表述,文件是为外部使用者准备的财务数据,如年度报表。图3则描绘了不同国家会计实践在保密/透明和乐观/保守的文化价值观平面图中可能的位置。就会计而论,保密与透明是指公司信息向公众披露的程度。某些国家,如法国、瑞士和日本比起美国和英国等英语国家来——倾向于较少的披露(显示保密的文化价值观),英美等国在披露方面更透明。

乐观与保守(会计而非政治意义上的)指公司在评估资产和确认收益时所表现的谨慎态度——比较保守的国家会计倾向于低估资产和所得,而乐观的国家在收益确认上有较大的自由度。在进行文化价值观比较中存在的问题是会计以稳健作为其实质,所以我们实际上是考虑稳健的程度。例如,德国公司大部分由银行提供资金,而银行注重流动性,因此德国公司在记录利润方面倾向于非常保守——防止公司多付税款和宣布分红,以积聚现金用来支付银行债务,相比之下,美国公司倾向于显示乐观的收入,以便吸引投资者。英国公司在收入确认上倾向于比美国更乐观,而美国公司比其他的欧洲公司和日本公司又乐观得多。因此全球会计标准与实践存在着很大差异,这些差异影响了收益的计量(参见德国的管理;英国的管理)。

【会计系统的分类】

虽然各国环境有着许多差异,对会计系统也相应有不同的影响,但也存在着一些类似之处。对国家进行分类和对组织行为模式进行识别的努力仍处在初级阶段。这些努力对更好地了解影响会计系统发展的关键因素是十分有用的。可用来预期可能发生的变化及其影响。

社会主义经济如中国,当然与市场经济如美国、日本、欧共体等国的会计系统十分不同(参见

中国的管理)。在前苏联和东欧的社会主义经济中,会计正在向市场方向转化。就市场经济下的公共会计和报告而言,存在着一些不同的会计模式,至少包括美国的会计和传统欧洲大陆的会计模式。但是,考虑到引起变化的各种因素,准确评估和预测未来的发展并不容易。当前状况是各种国内和国际组织十分活跃,企业性质——尤其是跨国公司的经营——在不断的发生变化。一个新的会计和报告模

式或模型也许正在形成。例如,目前英国与传统欧洲大陆模式正处于依据欧共体对会计协调发展的要求进行协调与融合的过程中。

虽然会计标准和实践在世界各地有所不同,但在各个国家里使用的系统可按其共性分类。图4举例说明了对会计系统分类的方法。这个方法不可能对所有国家分类,但它以某些西方发达国家为例,简单地说明了这一概念。

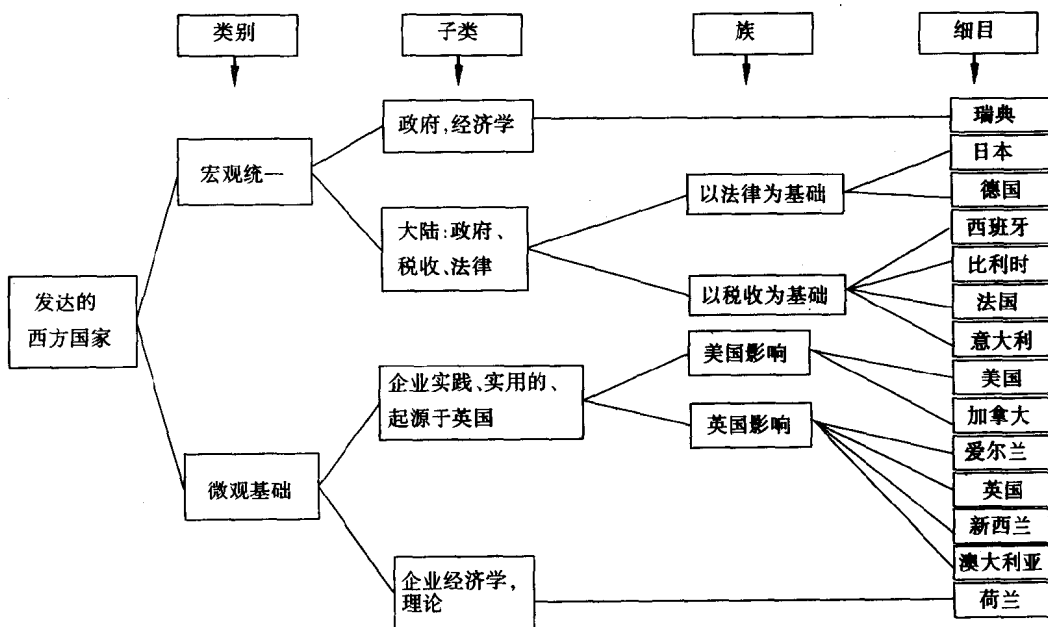


图4 有前提的对西方发达国家财务报告计量实践的分类

来源：诺布尔(1983：7)

在图4中会计系统首先被划分为宏观统一和微观基础两大类系统。宏观统一系统受政府影响多于微观系统。除了瑞典的系统外,宏观系统受税法或一个强有力的法律系统的影响。这些系统在信息披露方面倾向于稳健和保密。除了荷兰外,基于微观的系统,以支持实用的商业实践和来源于英国系统为特色。美国系统比较接近宏观统一系统,这是由于证券交易委员会(SEC)有较强的影响,SEC是一个管理美国国内证券发行的政府机构。

一个要向国外使用者提供年度报告,至少是财务报告的跨国公司,在财务信息的表达方式上有四个主要选择:

1. 按照本国的公认会计准则(GAAP)提供会计信息,并希望外国投资者能够接受这些数字。这

被称作相互认同原则。换句话说,如果德国公司依照德国的会计准则提供财务信息,而美国公司依照美国的会计准则提供财务信息,相互认同需要美国接受德国的报告,同时德国也接受美国的报告。

2. 依照国际会计标准(IASA标准)提供会计信息,并且希望东道国接受这些数字。

3. 依据东道国的会计准则提供会计信息,日本公司在美国发行证券时倾向于采用这种方法。他们依照美国会计准则而非日本准则提供财务信息。

4. 依据本国会计准则,但与东道国会计准则相协调,这是大多数在美国交易所上市的外国公司提供财务信息所使用的办法。美国证券交易委员会要求外国公司依照美国会计准则或按其会计准则进行调整后提供信息。

表1给出了一个调整方法的例子,说明了1993和1994年间戴姆勒-奔驰公司在对合并后的净收益及股东权益从德国会计准则到美国会计准则的调整过程。调整显示了结果的显著差异和差异的主要来

源。相似的调整报表常见于大多数在美国任何一家交易所上市和交易的外国公司的20-F表中。这些调整反映了美国和外国的会计准则之间的重要差异。

表1 戴姆勒-奔驰按美国GAAP对合并后净收益和股东权益的调整

以百万德国马克计 (DM)	1994	1993
按德国 HGB (商法) 计算的合并净收益	895	615
+/- 少数股东权益	159	(13)
按德国 GAAP 调整后的净收益	1054	602
+/- 留存收益分配的改动: 公积金、准备金、估价差额	409	(4262)
	1463	(3660)
其他调整		
+/- 长期合同	53	78
商誉和企业并购	(350)	(287)
1994年6月30日生效的与 MBL Fahrzeug 租赁公司解除合并	(652)	—
养老金和其他退休福利	(432)	(624)
外币折算	(22)	(40)
金融工具	633	(225)
证券	(388)	—
其他估价差额	73	292
递延税	496	2627
不考虑会计原则改变的累计效果时按美国 GAAP 计算的合并净收益/损失	874	(1839)
1994年1月1日债券与股票投资会计方法变更造成的累计效果, 已扣除2.35亿德国马克的税	178	—
按美国 GAAP 计算的合并净收益/损失	1052	(1839)
按美国 GAAP 计算的每股收益	DM21.53	DM (39.47)
按美国 GAAP 计算的每美国受托股 ^① 的净收益/损失	DM2.15	DM (3.95)
按照德国 HGB 计算的股东权益	20,251	18,145
+/- 少数股东权益	(151)	(561)
按德国 GAAP 调整后的股东权益		1
+ 分配留存收益:	20,100	17,584
公积金, 准备金	6205	5770
	26,305	23,354
其他调整		
+/- 长期合同	262	207
商誉和企业并购	1978	2284
1994年6月30日生效的与 MBL Fahrzeug 租赁公司解除合并	(652)	—
养老金和其他退休福利	(2250)	(1821)
外币折算	63	85
金融工具	1013	381
证券	27	—
其他估值差额	(185)	(698)
递延税	2874	2489
按美国 GAAP 计算的股东权益	29,435	26,281

①相当于面值50德国马克股票的1/10。

来源: 戴姆勒-奔驰 (1994: 67)

二、差异协调

尽管会计标准和操作存在许多差异,一些力量正在促成会计的协调:

1. 向提供适应投资者需求的信息方向发展;
2. 资本市场的全球一体化,意味着投资者更容易地接触到全世界的投资机会,从而需要更可比财务信息;

3. 跨国公司在外国资本市场上融资的需要，同时又尽可能地提供差异较小的财务报表；

4. 区域政治与经济协调，诸如欧共体的努力对会计、贸易和投资问题都有影响；

5. 跨国公司对统一标准造成的压力，统一的标准使得在各国和在母公司所在国投资人使用的报告更容易编制并且成本更低。

由于这些发展的推动，一些国家和团体正在做地区性和国际性会计标准协调的工作。地区性开展得最成功和潜在最有效的努力发生在欧共体。欧洲委员会被授权发布一些指令，这些指令命令成员国在过渡时期内使它们的法律与欧共体的要求一致。最初的会计指令规定财务报表的类型和格式，编制报表的计量标准，合并报表的重要性，及审计人员必须保证财务报表真实公允地反映被审计公司的财务状况。

欧共体的影响正超出其成员国国界。欧洲自由贸易协会和准备成为成员国的东欧国家都在试图采用这些欧共体会计指令。此外，东欧国家和前苏联一些国家正处在由中央计划向市场经济的转变过程中，他们需要一个支持过渡的会计系统，欧共体这些指令在这方面具有某些指导作用。

国际会计准则委员会由墨西哥以及几个主要工业国的职业会计组织创建于1973年，它的工作重点是会计标准的协调。这个机构由100多个职业会计团体组成，代表80多个国家和90万会计人员。起初，IASC想要建立起一套能得到迅速与广泛承认的规范；即主要以改进披露为重点。现在，委员会开始对处理更具实质性的问题发生兴趣。

国际会计准则委员会不像欧共体那样具有立法权，所以它必须依赖其信誉使其标准得到接受。然而，一些国家已采用这些标准作为范本。例如，新加坡成功地采用了国际会计标准，另一些国家对标准进行了修改以适合自己国家的环境。此外，国际证券委员会组织正与国际会计准则委员会一起工作以保证所确立的标准能够被那些想要在许多国家的交易所上市的公司采用。

三、外币交易

国际企业面临的一个主要问题是在不同的币制下经营（参见外汇风险管理）。除消灭或减少外汇风险以外，一个公司必须关心恰当地记录以外币计量或表示的资产、负债、销售收入及费用并进行会计处理。这些交易来自于购买和出售商品及服务，以及外国货币的借贷。外币交易会计和外币财务报表的折算因国

而异，但我们将用国际会计准则IAS21作为讨论的基础，进而指出各国间存在的主要差异。

【记录交易】

当进口商需要用外币支付设备和机器款时，必须把本国货币折算成出口商所在国的货币。同样，销售以外币标价商品的出口商必须把所得收入折算为本国货币。假定一家美国公司以英镑而非美元为计价单位出售存货给英国。按IAS21的规定，外币交易应以交易日的汇率记录。在其后的资产负债日，外币项目应以期末汇率记录；以历史价格记录的非货币项目应使用交易日的汇率；而以公允市价记录的非货币项目应使用价值确定时的汇率。由于货币项目结算或由于以不同于期初或前期财务报表的汇率记录企业货币项目而导致的汇兑差异在发生期内被确认为收入或费用。

如果美国出口商销售货物或提供劳务得到十万英镑，汇率为\$1.5700时，出口商作如下记录：

现金	157,000	
销售收入		157,000
£ 100,000 @ \$ 1.5700		

假如进口商立即支付，那就没什么问题，但是假如出口商给进口商30天的信用期呢？初始记录与上面相同，只是现金要以应收账款代替。

应收账款	157,000	
销售收入		157,000

假如30天后汇率仍停留在同一水平上，出口商月底将收到10万英镑，并且以\$1.5700兑换为157,000美元。然而，假如汇率变到\$1.5850，则出口商将记录最终结算如下：

现金	158,500	
应收账款		157,000
汇兑收益		1500

销售收入保持为原来的\$157,000，但是以美元计算的应收账款（\$157,000）与以实际收入的英镑折算成美元后的\$158,500不同。\$1500的差异是必须在当期确认的外汇收益。即使应收账款（或采购时的应付账款）还未付清，由外汇交易产生的收入和损失也必须在每个会计期间确认。一般每月都做调整，对上述例子来说，假定到了月底而出口商仍未收到付款，销售收入仍是\$157,000，但应收账款应被调整到新汇率\$1.5850。

除了上述介绍的基准程序外，IASC允许另一种处理方式。对由于货币严重贬值而又无法进行套期保值或货币贬值影响不能清偿的负债和因收购以外